



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.4.1.2023

Pan
Łukasz Balas
Naczelnik Urzędu Skarbowego
Warszawa-Bemowo
Urząd Skarbowy Warszawa-Bemowo
ul. Białobrzaska 53A
02-325 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/23/010 – Zmiany podatkowe w ramach Polskiego Ładu oraz tarcz antyinflacyjnych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Warszawa-Bemowo ¹ , ul. Białobrzaska 53A, 02-325 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Łukasz Balas, Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Bemowo, od 1 marca 2020 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Przygotowanie do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. (Polskiego Ładu)2. Realizacja przez naczelnika urzędu skarbowego wybranych działań, w tym dotyczących rozliczenia zeznań za 2022 r., dokonywania nabycia sprawdzającego oraz wykorzystania instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2023 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontroler	<ol style="list-style-type: none">1. Tomasz Kiercz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/52/2023 z 10 lipca 2023 r. <p>(akta kontroli: tom I str.1-2)</p>

¹ Dalej także: US lub Urząd.

² Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Bemowo⁴ identyfikował potrzeby w zakresie szkoleń dotyczących przygotowania do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw⁵ (Polskiego Ładu) i na początku grudnia 2021 r., w odpowiedzi na zapytanie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie⁶, zgłosił zapotrzebowanie w tym zakresie. Pracownicy US wzięli udział w szkoleniach przygotowujących do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. Pierwsze szkolenie odbyło się 23 listopada 2021 r. Przed wejściem w życie nowych regulacji przeprowadzono jeszcze trzy szkolenia w grudniu 2021 r. W większości były to webinary zorganizowane przez Ministerstwo Finansów. Niemniej większość szkoleń przygotowujących pracowników do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. miało miejsce w 2022 r., tj. po wejściu w życie zmian podatkowych wprowadzonych w ramach Polskiego Ładu.

Naczelnik US systematycznie monitorował stan złożonych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych⁷ zeznań oraz wnoszonych korekt, jak i terminowość zwrotu nadpłat dotyczących rozliczenia PIT za 2022 r. Do US wpłynęło 171 935 zeznań rocznych PIT za 2022 r., w tym 3769 błędnych. Spośród złożonych zeznań 62,2% stanowiły zeznania z wykazaną przez podatników nadpłatą. W Urzędzie nie odnotowano zwróconych nadpłat wynikających z prawidłowo złożonych zeznań po ustawowym terminie do zwrotu. Liczba błędnych zeznań z nadpłatą wymagająca złożenia korekty przez podatnika obniżyła się w porównaniu do roku poprzedniego z 2412 do 1326. Badanie 20 błędnych zeznań rocznych z wykazaną przez podatników nadpłatą podatku za 2022 r. wykazało w 11 przypadkach opóźnienia w wzywaniu podatników do złożenia korekt tych deklaracji. Pisemne wezwania do podatników wysłano od 34 do 79 dni po ustawowym terminie do zwrotu nadpłaty.

Urząd osiągnął wyznaczone przez Dyrektora IAS planowane wartości mierników dotyczących weryfikacji realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w drodze nabycia sprawdzającego. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. dokonano 213 nabyć sprawdzających i nałożono 29 mandatów karnych w wysokości 54,1 tys. zł. Kwoty wymierzonych kar w 95% zostały wyegzekwowane. W wyniku badania próby 20 nabyć sprawdzających (9,3% ogółem przeprowadzonych), w połowie przypadków stwierdzono nieprawidłowości dotyczące dokumentowania przeprowadzonych czynności. W protokołach z nabycia sprawdzającego nie zamieszczono wszystkich danych, zgodnie z art. 94t ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁸. W 10 na 14 badanych spraw, w których sporządzono protokół z nabycia sprawdzającego, braki dotyczyły określenia, jaki towar lub usługa podlegała nabyciu sprawdzającemu, a w czterech przypadkach nie wskazano numeru stałego upoważnienia do dokonania nabycia sprawdzającego.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dalej także: Naczelnik US lub Naczelnik Urzędu.

⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 2105, ze zm.

⁶ Dalej także: Dyrektor IAS.

⁷ Dalej: PIT.

⁸ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm.; dalej także: ustawa o KAS.

Notatki służbowe z nabycia sprawdzającego (sprawdzono sześć) zostały sporządzone rzetelnie oraz zgodnie z art. 94s ustawy o KAS.

W okresie objętym kontrolą do US wpłynął jeden protokół tymczasowego zajęcia ruchomości, który został przez Naczelnika Urzędu zatwierdzony zgodnie z art. 96n ust. 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁹ w czasie trwania tymczasowego zajęcia ruchomości. Stwierdzono jedną nieprawidłowość. W postanowieniu o zatwierdzeniu tymczasowego zajęcia ruchomości nie zawarto danych wymaganych art. 96o § 1 pkt 2-4 u.p.e.a. Na postanowienie to nie wniesiono zażalenia, a kolejne działania Naczelnika US w tej sprawie doprowadziły do skutecznej sprzedaży zajętego towaru.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe¹⁰ kontrolowanej działalności

OBSZAR 1. Przygotowanie do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. (Polskiego Ładu).

Opis stanu faktycznego

W Urzędzie Skarbowym Warszawa-Bemowo szkolenia w zakresie zmian wprowadzonych ustawą z dnia 29 października 2021 r. odbywały się w formie:

- webinarów, które przeprowadzone były od 23 listopada 2021 r. do 1 marca 2022 r.: łącznie zorganizowano 19 szkoleń z zakresu zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawie o podatku od towarów i usług oraz ustawie Ordynacja podatkowa i ustawie o KAS;
- szkoleń wewnętrznych zrealizowanych w dniach 18-20 stycznia 2022 r. przez wytypowanych pracowników US.

Przed 2022 r. przeprowadzono cztery szkolenia (webinary), które były związane z wprowadzeniem przepisów Polski Ład. Jedno szkolenie odbyło się 23 listopada 2021 r., a pozostałe trzy¹¹ w dniach 3, 13, 28 grudnia 2021 r. Komunikaty o webinarach zamieszczane były na stronie intranetowej Izby Administracji Skarbowej w Warszawie¹². Do US wpływały pisma kierownika zespołu szkoleń, z upoważnienia dyrektora Krajowej Szkoły Skarbowości, informujące o planowanym szkoleniu. Zaproszenia zawierały temat szkolenia, jego miejsce oraz datę, jak również informacje do kogo jest skierowane oraz link do spotkania. Naczelnik US wskazał, że biorąc pod uwagę tematykę zmian i dużą liczbę pracowników, których należałoby przeszkolić, webinary były nagrywane i udostępniane każdemu pracownikowi na Platformie Atena 2 oraz na stronie IAS. Oprócz webinarów i przesyłanych prezentacji pracownicy otrzymywali także odpowiedzi na pytania, które zgłaszali w trakcie uczestnictwa w webinarze.

Naczelnik US wyjaśnił, że bazowano na przygotowywanych przez Ministerstwo Finansów oraz Krajową Szkołę Skarbowości tematycznych webinarach dotyczących wprowadzonych zmian podatkowych. W celu realizacji szkoleń w Urzędzie przygotowano dedykowane do tego stanowisko.

⁹ Dz. U. z 2022 r. poz. 479, ze zm.; dalej także: u.p.e.a.

¹⁰ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹¹ Organizatorem było Ministerstwo Finansów oraz Krajowa Szkoła Skarbowości.

¹² Dalej także: IAS.

W dniu 2 grudnia 2021 r. przesłano do IAS w Warszawie ankietę dotyczącą badania potrzeb szkoleniowych Krajowej Administracji Skarbowej¹³ na 2022 r. W ankiecie wskazano na konieczność przeszkolenia 14 osób w zakresie zmian w podatkach dochodowych – Polski Ład. Ankietę przekazano zgodnie z zasadami wynikającymi z *Polityki systemu szkolenia kadr w Krajowej Administracji Skarbowej* zatwierdzonej przez Szefa KAS 29 czerwca 2018 r. W US Warszawa-Bemowo nie było procedur wewnętrznych dotyczących identyfikacji i analizy potrzeb szkoleniowych. Naczelnik US wskazał, że pracownicy, jak i kadra kierownicza na bieżąco identyfikują obszary, które wymagają szkolenia. Zgodnie z zapisami polityki systemu szkolenia kadr, identyfikacja potrzeb szkoleniowych jest realizowana przez jednostki KAS, w tym naczelników urzędów skarbowych. Ankieta badania potrzeb szkoleniowych, którą otrzymuje US co roku, pozwala na propozycję nowych tematów, które zidentyfikowano, a które nie są już zawarte w otrzymanym dokumencie. W zapotrzebowaniu na 2022 r. US nie wskazał dodatkowych tematów szkoleń. Ponadto polityka szkoleń kadr w KAS przewiduje możliwość przeprowadzenia szkoleń, które nie są zawarte w zatwierdzonym planie szkoleń centralnych i regionalnych na dany rok. W przypadku identyfikacji pilnego tematu szkolenia jest możliwość wystąpienia o jego zorganizowanie.

Naczelnik US podał także, że ankieta dotycząca potencjalnych potrzeb szkoleniowych przekazana do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej 2 grudnia 2021 r. zawierała w wykazie szkolenie dotyczące zmian w zakresie podatków dochodowych – Polski Ład. Praktyką w Urzędzie było, że wskazywano 1-2 osoby na szkolenie w danym temacie, a następnie osoby te przekazywały zdobytą wiedzę oraz materiały innym pracownikom wykonującym zadania w obszarze tematyki szkolenia. Wypełniając ankietę potrzeb szkoleniowych 2 grudnia 2021 r., wzięto pod uwagę obszerny zakres zmian i wskazano 14 osób na szkolenia stacjonarne, które się nie odbyły z powodu epidemii COVID-19. Szkolenia organizowano głównie w formie on-line.

Naczelnik US wskazał również, że szkolenie zawarte w ankiecie dotyczyło zmian w podatkach dochodowych – Polski Ład. A zatem dotyczyło wszystkich zmian w ramach Polskiego Ładu. Zapoznając się z projektem ustawy, nie stwierdzono potrzeby identyfikacji szczegółowych szkoleń w zakresie zmian w podatkach dochodowych. Na dzień wypełnienia ankiety nie dysponowano jeszcze informacjami o szkoleniach, które miały się odbyć właśnie w formie webinarów. Ze spotkań Naczelników z Dyrektorem IAS wynikało, że są podejmowane działania w zakresie przygotowywania prezentacji, spotkań online z pracownikami Krajowej Administracji Skarbowej celem ich wdrożenia we wprowadzone zmiany. Pod koniec 2021 r., jak i w całym 2022 r. Ministerstwo Finansów, Krajowa Szkoła Skarbowości przygotowali wiele tematycznych webinarów, szkoleń, prezentacji dotyczących wprowadzonych zmian. W części webinarów możliwe było uczestniczenie nieograniczonej ilości osób (komunikaty o webinarach zamieszczane były na stronie intranetowej IAS). Webinaria były także dostępne na Platformie Atena 2, a pracownicy byli zobowiązani do znajomości przepisów podatkowych i doksztalcania się poprzez wszelkie możliwe formy, także we własnym zakresie. Dlatego też w 2022 r. nie zidentyfikowano tematów szkoleń w innych zakresach niż te, które były zorganizowane. Naczelnik US podkreślił, że ilość szkoleń i webinarów dotyczących zmian w zakresie podatków dochodowych – Polski Ład była niewspółmiernie wysoka w porównaniu do innych realizowanych szkoleń.

Pismem z 21 grudnia 2021 r. Dyrektor IAS w Warszawie przekazał do Naczelnika US materiały informacyjne dotyczące Polskiego Ładu, m.in. prezentacje z przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów webinarów (prezentacje zawierały

¹³ Dalej także: KAS.

podstawowe informacje nt. Polskiego Ładu w zakresie rodzaju zwolnień i wprowadzonych ulg podatkowych oraz wytycznych wydanych przez Ministerstwo Finansów w tym zakresie). Ponadto Dyrektor IAS poinformował o uruchomieniu infolinii dotyczącej programu Polski Ład dla podatników nieprowadzących działalności gospodarczej i przedsiębiorców oraz forum dyskusyjnego (ze wskazaniem linku do tej strony).

W dniu 22 grudnia 2021 r. Dyrektor IAS w Warszawie zwrócił się do naczelników US województwa mazowieckiego o przekazanie w terminie do 31 grudnia 2021 r. pytań/tematów/zagadnień zgłaszanych przez podatników i budzących wątpliwości, które to powinny zostać omówione na planowanym szkoleniu. W odpowiedzi Naczelnik US pismem z 31 grudnia 2021 r. w związku z planowanym przeprowadzeniem szkolenia przekazał siedem zagadnień dotyczących m.in.: wspólnego rozliczenia małżonków, ulgi dla klasy średniej, ulgi 4 plus, składania wniosków PIT-2, wniosków o niestosowaniu ulgi dla klasy średniej, składki zdrowotnej należnej od podatników podatku liniowego oraz w zakresie ulgi dla pracujących emerytów. Do Urzędu wpłynęły zagadnienia zgłoszone przez urzędy skarbowe województwa mazowieckiego (łącznie 118 zagadnień), w tym odpowiedzi na pytania US Warszawa-Bemowo. W dniu 10 stycznia 2022 r. odbył się webinar dotyczący omówienia wybranych problemów w tym zakresie.

Pismem z 17 stycznia 2022 r. Dyrektor IAS poinformował Naczelnika US, że wszystkie materiały informacyjne dotyczące Polskiego Ładu (wytyczne, wyjaśnienia, instrukcje, podręczniki itp.) przekazywane do jednostek terenowych KAS będą jednocześnie publikowane w serwisie Centrum Kompetencyjnego Postępowań Podatkowych (CK PP), funkcjonującego w strukturach IAS w Warszawie. Do Urzędu 23 stycznia 2022 r. wpłynęło pismo Dyrektora IAS dotyczące uruchomienia specjalnych numerów do obsługi infolinii, a 4 lutego 2022 r. pismo z Departamentu Orzecznictwa Podatkowego Ministerstwa Finansów zawierające m.in. opis zagadnienia, pytanie podatnika oraz stanowisko Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i Ministerstwa Finansów.

Do US przesyłano również elektronicznie informacje z IAS w Warszawie. W dniu 24 lutego 2022 r. wpłynął e-mail dotyczący odpowiedzi na pytania podatnika, którego wynagrodzenie po wprowadzeniu Polskiego Ładu spadło o 300 zł miesięcznie, oraz pytanie odnośnie prawidłowego sposobu ustalania ulgi na zabytki. Natomiast 3 marca 2022 r. Urząd otrzymał e-mail dotyczący zagadnień w zakresie stosowania ulgi na prototyp, w sytuacji gdy prototyp/nowyy produkt nie zostanie wprowadzony na rynek.

W 2022 r. szkolenia w zakresie Polskiego Ładu w formie webinarów odbywały się w I kwartale tego roku (najwięcej – dziewięć zorganizowano w styczniu, pięć w lutym, a jedno w marcu).

Zgodnie z poleceniem Dyrektora IAS (pismo z 17 stycznia 2022 r.¹⁴), wyznaczeni pracownicy przeszkolili w zakresie Polskiego Ładu w dniach 18-20 stycznia 2022 r.: 87 osób w zakresie zmian w podatku od towarów i usług oraz podatku PIT, a 75 osób w zakresie zmian w podatku dochodowym od osób prawnych. Szkolenia dotyczyły pracowników: działu obsługi bezpośredniej (18 etatów), komórek czynności analitycznych i sprawdzających (10 etatów), komórek rachunkowości (13 etatów), a w dalszej kolejności działu kontroli i komórek orzecznictwa. Z przekazanych przez pracowników ww. komórek informacji wynika, że po 1 stycznia 2022 r. wybrani

¹⁴ W każdym urzędzie skarbowym miały być wytypowane 2-3 osoby, które przeprowadzą szkolenie w zakresie Polskiego Ładu dla pracowników komórek obsługi bezpośredniej, kontroli podatkowej, czynności sprawdzających i orzecznicych.

pracownicy udzielali informacji podatnikom, którzy osobiście przychodzili do Urzędu. W tym celu wykorzystywali materiały z przeprowadzanych szkoleń. W okresie tym wystąpiła kumulacja zadań, bowiem pracownicy, którzy wykonywali bieżące zadania, a ponadto udzielali informacji podatnikom, sami uczestniczyli w licznych szkoleniach (webinarach) oraz szkoleniach wewnętrznych prowadzonych przez ich przełożonych. Szkolenia te prowadzone były w ciągu normalnego dnia pracy, przy jednoczesnym wykonywaniu przez pracowników powierzonych obowiązków. Nie przeprowadzono szkoleń całodniowych, na których pracownicy mogliby skupić się tylko na uczestniczeniu w szkoleniu, co wymagało od pracowników dodatkowego zaangażowania i samokształcenia.

Zdaniem Naczelnika US, przepisy wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r. obowiązywały od 1 stycznia 2022 r. i po tej dacie pracownicy, pomimo możliwości zapoznania się ze zmianami w 2021 r., faktycznie zderzyli się z wątpliwościami wynikającymi z różnorodnych sytuacji przedstawianych przez podatników. Zdaniem Naczelnika US, niejasności dotyczące wprowadzanych zmian przepisów wynikały z rozbieżności interpretacyjnych, a nie odnosiły się do tematyki szkoleń.

(akta kontroli: tom I str. 36-46, 194-258, 278-283; tom II str. 248-251, 333-382; tom III str. 261-262)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Naczelnik Urzędu na początku grudnia 2021 r. zgłosił Dyrektorowi IAS potrzeby szkoleniowe w zakresie przygotowania do wdrożenia przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. oraz na bieżąco udostępniał pracownikom otrzymywane materiały szkoleniowe, przygotowane przez Ministerstwo Finansów i Krajową Szkołę Skarbowości.

Szkolenia związane z wdrożeniem przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. były przeprowadzane w większości w 2022 r., po wejściu w życie zmian podatkowych. Pracownicy po 1 stycznia 2022 r. udzielali informacji na temat nowych przepisów, jednocześnie biorąc udział w szkoleniach. W samym styczniu przeprowadzono dziewięć webinarów zorganizowanych głównie przez Krajową Szkołę Skarbowości. W styczniu odbyło się także, w związku z zaleceniem Dyrektora IAS, dwudniowe szkolenie wewnętrzne, dotyczące zmian podatkowych wprowadzonych w ramach Polskiego Ładu.

OBSZAR

2. Realizacja przez Naczelnika Urzędu Skarbowego wybranych działań, w tym dotyczących rozliczenia zeznań za 2022 r., dokonywania nabycia sprawdzającego oraz wykorzystania instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości

Opis stanu
faktycznego

2.1. Do Urzędu Skarbowego Warszawa-Bemowo podatnicy złożyli 171 935 zeznań podatku PIT za 2022 r., z czego 134 121, tj. 78%, stanowiły zeznania z nadpłatą podatku, a kwota nadpłaty z tych zeznań wyniosła 308 614,6 tys. zł. W porównaniu do roku poprzedniego wpłynęło o 10 859 zeznań PIT więcej (o 6,3 %), a kwota nadpłat była wyższa ponad dwukrotnie niż w roku ubiegłym. Liczba zeznań z nadpłatą wzrosła o 35,1% w porównaniu do roku poprzedniego. Najwięcej zeznań złożyły osoby nieprowadzące działalności gospodarczej PIT-37 – ponad 130 tys., tj. o prawie 9 tys. więcej niż rok wcześniej. Najmniej podatnicy składający zeznania PIT-36L – ponad 6 tys., co oznacza spadek prawie o połowę w porównaniu do roku poprzedniego.

Podatnicy składający zeznanie PIT-37 złożyli ponad 107 tys. zeznań z nadpłatami na kwotę ponad 236 mln zł, tj. prawie o 1/3 zeznań więcej niż w roku poprzednim, a kwota zadeklarowanych nadpłat była prawie trzykrotnie większa. Dla podatników składających zeznania PIT-28, PIT-36, PIT-37 kwoty nadpłat w porównaniu do roku poprzedniego wzrosły. Obniżyła się natomiast o 1/4 kwota nadpłat wykazana w formularzach PIT-36L. Było to w szczególności wynikiem zmniejszenia się prawie o połowę liczby podatników, którzy wybrali tę formę opodatkowania. Ogółem zeznanie PIT-36L za 2022 r. złożyło ponad 6 tys. podatników (ponad 11 tys. w roku ubiegłym), z czego nadpłatę wykazało 2,5 tys. podatników, tj. o prawie 2 tys. podatników mniej niż rok wcześniej.

Według danych z aplikacji e-ORUS i Poltax2BPlus podatnicy złożyli 3769 błędnych zeznań za 2022 r. (2,2% złożonych zeznań), z tego:

- 2600 zeznań zawierających błędne dane¹⁵(BD), co stanowiło 1,5% ogólnej liczby złożonych zeznań, tj. o 57% mniej niż w roku ubiegłym (4568);
- 1169 zeznań, w których stwierdzono niezgodność zaliczek z kwotami zaksięgowanymi w Urzędzie¹⁶.

Liczba błędnych zeznań z nadpłatami za 2022 r., oznaczonych jako BD – błędne dane, wyniosła 1326¹⁷, tj. o 55% mniej niż w roku ubiegłym (2412)¹⁸. Relacja błędnych zeznań z nadpłatą o znaczniku BD do ogółu złożonych zeznań z nadpłatą obniżyła się z 2,4% dla zeznań za 2021 r. do 1% za 2022 r.

W składanych przez podatników zeznaniach występowały błędy rachunkowe i formalne (np. brak było załączników lub załączono błędne załączniki), a także inne, polegające m.in. na nieprawidłowym wypełnieniu poszczególnych pól formularza, niewykazaniu wszystkich przychodów, zgłoszeniu nieprzysługujących ulg podatkowych, na rozbieżności między kwotami wykazanymi w zeznaniu oraz zaewidencjonowanymi w US. Największą grupę podatników, u których zidentyfikowano różnicę między zaliczkami podatku należnego wykazanymi w zeznaniu a wpływami odnotowanymi w US stanowili podatnicy, którzy złożyli PIT-28.

Liczba wezwań wystosowanych przez pracowników Urzędu dotyczących błędnych zeznań złożonych za 2021 r. do 31 grudnia 2022 r. wyniosła – 3050, a dla zeznań złożonych za 2022 r. na dzień 13 lipca 2023 r. łącznie – 2376.

Naczelnik US wyjaśnił, że mniejsza liczba wezwań do zeznań za 2022 r. w stosunku do zeznań za 2021 r. wynika z kumulacji terminu składania wszystkich zeznań podatkowych na dzień 2 maja 2023 r. (w poprzednich latach PIT-28 był składany do 28 lutego, co dawało możliwość wzywiania podatników w miesiącach marzec, kwiecień), a z uwagi na dużą liczbę nadpłat w roku 2023, jak i w latach poprzednich, część wezwań była wystawiana w II półroczu.

Kierownicy komórek organizacyjnych Urzędu, tj. komórek obsługi bezpośredniej oraz działu czynności analitycznych i sprawdzających, monitorowali wpływ zeznań do US oraz podejmowane przez pracowników US działania mające na celu wyjaśnianie zidentyfikowanych w zeznaniach PIT błędów lub zadeklarowanych nadpłat. Kierownik komórki obsługi bezpośredniej sporządzał dla IAS w Warszawie co miesiąc, a w okresie akcji PIT (kwiecień/maj) co dwa tygodnie, raporty dotyczące liczby zeznań, które wpłynęły do US oraz liczby zeznań, które pozostawały do wprowadzenia w systemie Poltax. Informowano m.in. o liczbie złożonych przez

¹⁵ Oznaczone jako BD-błędne.

¹⁶ Z tego PIT-28 – 610, PIT-36L – 312, PIT-36 – 247.

¹⁷ Z tego PIT-37 – 483, PIT-36 – 460, PIT-28 – 202, PIT-36L – 181; dane według stanu na dzień 13 lipca 2023 r.

¹⁸ Na dzień 13 lipca 2022 r.

podatników zeznań w podziale na rodzaj deklaracji, formę złożenia deklaracji. W dziale czynności analitycznych i sprawdzających sporządzane były zestawienia, które pomagały ustalić stan sprawy oraz ilość błędnych zeznań do zweryfikowania.

Jak wyjaśnił Naczelnik US, w Urzędzie codziennie monitorowano terminowość zwrotu nadpłat, wykorzystując raport z Poltax2BPlus WB.R.4.18.D „Zestawienie zwrotów – oczekujące do odpisu”. Pozwalał on na ustalenie liczby oraz kwoty niezwróconych na dany dzień nadpłat, w podziale na rodzaje złożonych deklaracji.

W US nie odnotowano zwróconych nadpłat wynikających z prawidłowo złożonych zeznań za 2022 r., po ustawowym terminie do zwrotu.

Badaniem objęto próbę 20 zeznań PIT błędnych za 2022 r. z wykazaną kwotą nadpłaty. Do próby wybrano 10 spraw, biorąc pod uwagę najwyższe kwoty nadpłat oraz dziesięć zeznań PIT z nadpłatami w kwocie od 2 do 5 tys. zł. Zeznania zostały złożone elektronicznie. Większość (12) spraw było oznaczonych jako BZ, ze względu na wykazanie przez podatnika w zeznaniu kwot zaliczek niezgodnie z kwotami odnotowanymi w US¹⁹, a osiem spraw było oznaczonych jako BD ze względu na błędne dane.

Badanie wykazało, że:

- w 16 przypadkach po wystosowaniu przez US pisemnego wezwania podatnik złożył korektę zeznania (w pięciu przypadkach w efekcie złożenia przez podatników korekty, zamiast kwoty do zwrotu podatnik miał kwotę do zapłaty);
- w jedenastu sprawach pisemne wezwanie do podatnika o złożenie korekty deklaracji zostało skierowane po upływie ustawowego terminu na zwrot nadpłaty, tj. od 34 do 79 dni, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów²⁰, *pracownik rachunkowości, przed zleceniem przelewu z Centralnej Karty Kontowej (CKK), dla zwrotów nadpłat wynikających z zeznań PIT przeprowadza weryfikację zgodności zaliczek między kwotami zaksięgowanymi na Centralnej Karcie Kontowej, a wykazanymi w zeznaniu podatkowym. W przypadku braku zgodności powinny być podjęte czynności w celu zapewnienia realizacji zwrotów nadpłat w ustawowym terminie, a na zaksięgowanym odpisie ustawia flagę BZ.*

W Urzędzie od 12 maja 2022 r. obowiązywała *Instrukcja w sprawie prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą i osób prawnych*²¹. Zgodnie z pkt 3.2. czynności wobec podatników, których deklaracje zawierają błędy i nieprawidłowości – podejmowane są na bieżąco po ich stwierdzeniu.

Zgodnie z pkt 3.4. ww. instrukcji, w przypadku wezwania do czynności sprawdzających pracownicy właściwych komórek organizacyjnych wykorzystują wszystkie dostępne drogi kontaktu – w tym telefoniczne – odnotowując ten fakt poprzez sporządzenie adnotacji z programu informatyczno/kancelaryjnego. Ponadto zgodnie z wytycznymi do czynności sprawdzających Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z września 2021 r.²² z każdej czynności powinna być sporządzona adnotacja lub protokół z uwzględnieniem zapisów art. 172 § 1 i art. 177 § 1 O.p.

¹⁹ Błędy dotyczyły poz. nr 235 (wplacony ryczałt) PIT-28, poz. nr 429 PIT-36 (suma wplaconych zaliczek), poz. Nr 137 PIT-36L (suma wpłat dokonanych przez podatnika).

²⁰ *Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie obsługi zeznań podatkowych dla podatku dochodowego od osób fizycznych za 2022 r. z grudnia 2022 r.*

²¹ Uchyliła ona Instrukcję obowiązującą od 1 stycznia 2021 r. do 11 maja 2022 r.

²² Str. 7 i 8.

W siedmiu badanych przypadkach pracownicy nanieśli odręczną wzmiankę o przeprowadzeniu rozmowy telefonicznej z podatnikiem na wydruku karty weryfikacji zeznania rocznego z systemu Poltax, a w dwóch przypadkach na odrębnej kartce.

Zastępca Naczelnika US wskazała, że adnotacje z uwzględnieniem art. 177 O.p. nie były sporządzane. W związku z okresową kumulacją zadań w dziale rachunkowości dotyczących terminowego wykonywania zwrotów, nie jest możliwe pełne ewidencjonowanie wszystkich działań pracowników związanych z kontaktem telefonicznym. Ilość kontaktów do podatników, jak i od podatników, w tym okresie jest masowa, a biorąc pod uwagę priorytetowość zadań związanych ze zwrotem nadpłat, sporządzanie notatek z każdej rozmowy telefonicznej i jej zaewidencjonowanie w systemach informatycznych mogłoby spowodować brak realizacji wypłat nadpłat w obowiązującym terminie.

Naczelnik US wskazał również, że bardzo duże ilości złożonych zeznań rocznych za 2022 r. z podatku dochodowego od osób fizycznych PIT-37 były obsługiwane przez czterech pracowników działu rachunkowości. Przez jednego pracownika była dokonywana generacja masowych zwrotów PIT-37. Były to zwroty na rachunek bankowy, w późniejszym czasie udostępniono możliwość generowania masowych zwrotów przekazem pocztowym. Pracownik wykonywał takie czynności co najmniej trzy razy dziennie, aby wspomóc pracowników w akcji zwrotów nadpłat z zeznań rocznych. Na podstawie wykonywanych raportów – zwroty oczekujące (dwa razy dziennie) była sporządzana kompleksowa informacja o zwrotach z nadpłat na dany okres rozliczeniowy. Zwroty nadpłat wynikające z zeznań rocznych PIT-37 za 2022 r., w przypadku których klient wskazał błędny rachunek bankowy, adres lub posiadał zaległości podatkowe albo zajęcia wierzytelności były przez pracownika obsługiwane manualnie.

Naczelnik podał, że obsługa zeznań z nadpłatą podatników posiadających zaległości była bardzo pracochłonna, ponieważ dodatkowo wymagały sprawdzenia i analizy na CKK. Jeżeli klient posiadał zaległości na kartach kontowych, pracownik musiał przeanalizować i przeksięgować nadpłatę na zaległość. W sytuacji gdy klient posiadał zajęcia wierzytelności lub mandat, to system nie pozwalał dokonać zwrotu nadpłaty, co wymagało dodatkowej pracy pracownika. W takich przypadkach kontaktował się z Komornikiem Sądowym w celu ustalenia wysokości wierzytelności. Gdy klient posiadał mandaty, pracownik w dodatkowym systemie weryfikował kwotę mandatu. Pracownicy nowo zatrudnieni pomagali przy zwrotach nadpłat na adres klienta (zwroty pocztowe).

W I półroczu 2023 r. dodatkowym zadaniem pracowników była analiza hipotetycznego podatku należnego (HPN-ZP), jak również wysłanie informacji w formie pisemnej do klienta o dodatkowym zwrocie podatku z HPN. Naczelnik wskazał, że podatek dochodowy od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, w tym PIT-36 i PIT-36L, rozliczało trzech wykwalifikowanych pracowników działu rachunkowości. Zadaniem tych pracowników było księgowanie wpłat oraz przeprowadzanie analizy prawidłowości księgowania w poszczególnych klasyfikacjach podatkowych. Nadpłaty w tych podatkach wymagały od pracownika dużej wiedzy przy analizowaniu na CKK zaliczek dokonanych i rozliczonych w zeznaniu rocznym klienta. Pracownik po zweryfikowaniu zeznania rocznego i stwierdzeniu poprawności dokonywał zwrotu nadpłat na rachunek bankowy klienta. Przy nadpłatach z zeznania rocznego, w którym stwierdzono niezgodność wpłaconych zaliczek a wykazanymi w zeznaniu rocznym, pracownik dokonywał weryfikacji na wszystkich kartach kontowych – również współmałżonka. Wiązało się to z dodatkowym obciążeniem pracownika przy wystawianiu zwrotów, wymagało to niejednokrotnie kontaktu z klientem drogą e-mail, telefoniczną lub wystawieniem wezwania.

W I półroczu 2023 r. zaangażowanych w obsługę zeznań rocznych PIT było 43 pracowników Urzędu²³ (15 pracowników działu obsługi bezpośredniej, 10 pracowników działu rachunkowości oraz 18 pracowników działu czynności analitycznych i sprawdzających). W tym okresie w ww. komórkach organizacyjnych wystąpiło 10 wakatów spowodowanych najczęściej stałym zwolnieniem lekarskim lub urlopem wychowawczym pracownika. Pomimo przeprowadzenia 13 naborów w pierwszej połowie 2023 r. tylko w czterech przypadkach zakończył się on wyłonieniem kandydata, w dwóch – wybrana osoba zrezygnowała z zatrudnienia, w jednym – nie wpłynęła żadna oferta, a w sześciu przypadkach w ogóle nie wyłoniono kandydata.

NIK zwraca uwagę, że rejestrowanie informacji o przeprowadzonych rozmowach telefonicznych w dedykowanym do tego narzędziu stanowi element systemu kontroli zarządczej. Umożliwia także sprawne monitorowanie zakresu prowadzonych działań miękkich oraz stopnia ich skuteczności.

(akta kontroli: tom I str. 4-27; tom II str. 1-161, str. 333-382; tom III str. 266-268)

2.2. W okresie od początku 2022 r. do połowy 2023 r. Naczelnik US przeprowadził 213 nabyć sprawdzających (najwięcej w II półroczu 2022 r. – 127, najmniej w I półroczu 2022 r. – 23). Zgodnie z obowiązującym od dnia 1 stycznia 2022 r. art. 94k ustawy o KAS nabycie sprawdzające polega na nabyciu towarów lub usług w celu sprawdzenia wywiązywania się przez sprawdzanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego, w zakresie:

- 1) ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej;
- 2) wydawania nabywcy paragonu fiskalnego.

Większość (146) przeprowadzonych nabyć sprawdzających zostało zakończonych notatką, a 67 – protokołem. W 29 przypadkach sporządzono protokół w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS, co stanowiło 13,6% w stosunku do ogólnej liczby przeprowadzonych nabyć.

W badanym okresie nałożono 29 grzywien (20 – w II półroczu 2022 r., pięć – w I półroczu 2023 r., cztery – w I półroczu 2022 r.) na kwotę 54 100 zł. Podatnicy na ogół uregulowali wymierzone należności. Wpłaty wyniosły 51 600 zł, tj. 95% ogółem kwoty grzywien.

Do US w okresie objętym kontrolą wpłynęło 51 informacji zewnętrznych, na podstawie których wytypowano do przeprowadzenia nabycia sprawdzającego 79 podmiotów. Poza tym zostało wybranych 138 podmiotów w oparciu o analizy wewnętrzne. Ogółem wytypowano 217 podmiotów i przeprowadzono 213 nabyć sprawdzających. W trzech przypadkach odstąpiono od nabycia sprawdzającego. Naczelnik US wskazał, że na etapie ich typowania i skierowania wniosku do realizacji nie było możliwości stwierdzenia, że nie da się zrealizować zadania w trybie nabycia sprawdzającego. Przyczyny odstąpienia w trzech sprawach były możliwe do weryfikacji dopiero po wydaniu zlecenia i fizycznej obecności pracowników US w miejscu wskazanym jako miejsce prowadzenia działalności gospodarczej/ miejsce, gdzie popełniano wykroczenia. W pierwszym punkcie w ramach przeprowadzonych czynności nie stwierdzono sprzedaży akcesoriów samochodowych, części, a także olejów silnikowych. Odnośnie do drugiego punktu – prowadzącym działalność był inny podmiot niż wskazany w zleceniu, dlatego też odstąpiono od nabycia sprawdzającego. Następnie zostało wystawione nowe zlecenie nabycia sprawdzającego wobec podmiotu, który aktualnie prowadził działalność

²³ W poszczególnych miesiącach pierwszej połowy 2023 r. stan ten ulegał zmianie – przykładowo w dziale rachunkowości wynosił od dziewięciu do 10 pracowników, a w dziale czynności analitycznych i sprawdzających wynosił od ośmiu do dziewięciu pracowników.

we wskazanej lokalizacji. Nabycie sprawdzające zostało przeprowadzone w II kw. 2023 r. i wobec stwierdzenia nieprawidłowości wystawiono mandat karny na kwotę 3 tys. zł. W trzecim przypadku odstąpiono od nabycia sprawdzającego z uwagi na fakt, że podmiot prowadził działalność sezonową (gastronomiczna) i dokonał zamknięcia sezonu ponad miesiąc przed planowanym nabyciem sprawdzającym. We wszystkich sprawach wystawiono zlecenie, a odmowę dokonania zlecenia udokumentowano w formie notatki służbowej.

W jednym przypadku nie wystawiono zlecenia, pomimo że podmiot został wytypowany do przeprowadzenia nabycia sprawdzającego, ze względu na rodzaj prowadzonej działalności przez podmiot (usługi tatuażu). Zastępca Naczelnika US zaproponował realizację zadania w ramach czynności mandatowych. NIK zwraca uwagę, że do końca kontroli, mimo że od sporządzenia analizy minęło ponad pięć miesięcy, nie przeprowadzono takich działań. Naczelnik US tłumaczył m.in., że: zgodnie z informacją zawartą w analizie ustalono pięć punktów do przeprowadzenia czynności służbowych w ramach czynności mandatowych. Jednocześnie przed przeprowadzeniem czynności mandatowych prowadzone są czynności weryfikacyjne (wizje lokalne, informacje z sieci internet). W toku czynności weryfikacyjnych ustala się, czy możliwe jest przeprowadzenie akcji mandatowej (ustalenie, czy pod wskazanym adresem prowadzona jest działalność gospodarcza, czy pod wskazanym adresem działa podmiot, którego dotyczy zapytanie, konieczność posiadania kasy fiskalnej przez podmiot, itp.). Czynności wobec podmiotów wykonujących usługi tatuażu prowadzone są przez dwie osoby wyznaczone do kontroli. Ze względu na sezon urlopowy, sytuację kadrową komórki oraz na fakt, że przeprowadzenie czynności ww. punktach nie należy do priorytetowych zadań kontrolujących (aktualnie konieczność zakończenia terminowych kontroli podatkowych), termin do realizacji czynności wobec pięciu podmiotów wyznaczono do 10 listopada 2023 r.

Badaniem objęto próbę 20 spraw, w których dokonano nabycia sprawdzającego. Wykazało ono, że:

- dokonanie nabycia sprawdzającego we wszystkich sprawach poprzedzone było zleceniem bezpośredniego przełożonego, który wskazał podmiot oraz określił limit funduszu do wykorzystania;

Według zatwierdzonych przez Zastępcę Szefa KAS Wytycznych w sprawie nabycia sprawdzającego z 31 grudnia 2021 r., zlecając dokonanie nabycia sprawdzającego, bezpośredni przełożony wskazuje termin na dokonanie nabycia sprawdzającego. Termin, w którym winno być dokonane nabycie sprawdzające, nie może przekraczać miesiąca kalendarzowego²⁴. W dziewięciu na 20 badanych spraw termin zlecenia dokonania nabycia jednego miesiąca kalendarzowego został przekroczony. Dotyczyło to następujących zleceń nabycia:

- 1) 1431-22-049262 – termin zlecenia: 7.07.-31.12. 2022 r.;
- 2) 1431-22-049262 – termin zlecenia: 7.07.-31.12. 2022 r.;
- 3) 1431-22-04926-2 – termin zlecenia: 7.07.-31.12. 2022 r.;
- 4) 1431-22-049262 - termin zlecenia: 7.07.-31.12. 2022 r.;
- 5) 1431-22-049272 – termin zlecenia: 8.08-30.09. 2022 r.;
- 6) 1431 -22- 042582 – termin zlecenia: 8.07.-31.12. 2022 r.;
- 7) 1431-SKP-2.4020.1.2023 – termin zlecenia: 27.02.-30.06. 2023 r.;
- 8) 1431-22-042569 – termin zlecenia: 8.07.-31.12. 2022 r.;
- 9) 1431-22-042569 – termin zlecenia: 8.07.-31.12. 2022 r.

²⁴ Wytyczne w sprawie nabycia sprawdzającego z 31 grudnia 2021 r., pkt 3.4. Termin realizacji nabycia sprawdzającego.

Zastępca Naczelnika US wyjaśniał m.in., że ww. dokumentach zlecenia nabycia sprawdzającego termin jednego miesiąca został przekroczony w odniesieniu wyłącznie do zleceń terenowych, nie podmiotowych. Zgodnie z wytycznymi Szefa KAS, zlecenie terenowe odnosi się do miejsc, w których prowadzone są działania stałe lub okazjonalne, w szczególności na targowiskach, festynach, jarmarkach, festiwalach, wystawach czy imprezach plenerowych. W ww. przypadkach dotyczyły targowiska oraz galerii handlowej, a w jednym – konkretnej ulicy z uwzględnieniem konkretnej branży. W powołanych wyżej zleceniach czas na realizację nabycia został określony w większym czasowym odstępie, w celu sprawnej i ciągłej realizacji zadania. Wystawiając zlecenie na czas dłuższy niż jeden miesiąc, kierowano się informacjami pozyskanymi na jednej z telekonferencji dotyczącej rejestracji zleceń terenowych. Zlecenia terenowe z terminem realizacji powyżej miesiąca odnosiły się głównie do obszaru (miejsca) zagrożonego dużą skalą wykroczeń popełnianych przez dokonujących sprzedaży towarów i usług. Zasadność wydania zleceń potwierdza to, że faktycznie w miejscach wskazanych na dokumencie, w wyniku nabyć sprawdzających, stwierdzono nieprawidłowości i nałożono mandaty karne. Zdaniem Naczelnika US, świadczy to o dobrych działaniach rozpoznawczo-analitycznych, właściwym doborze narzędzia do weryfikacji prawidłowości stosowania przepisów prawa przez sprzedawców oraz słuszności skierowania zlecenia terenowego obejmującego większy okres czasowy do realizacji zadania wobec miejsc wymagających ciągłego monitoringu ze strony organów podatkowych.

Na podstawie zleceń terenowych²⁵ w okresie trwania zlecenia dokonano 17 nabyć sprawdzających, w wyniku których w 29,4% (pięciu przypadkach) stwierdzono nieprawidłowości. W 2022 r. wystawiono łącznie 33 zlecenia terenowe, na podstawie których przeprowadzono 99 nabyć sprawdzających, w tym 15 zakończonych wynikiem pozytywnym. W pierwszej połowie 2023 r. wystawiono łącznie trzy zlecenia terenowe, na podstawie których przeprowadzono 15 nabyć sprawdzających, z wynikiem negatywnym.

Zdaniem NIK, termin miesięczny zawarty w ww. wytycznych odnosi się zarówno do zleceń podmiotowych, jak i terenowych, nawet jeśli obejmuje wystawianie zleceń dotyczących miejsc wymagających ciągłego monitoringu ze strony organów podatkowych.

Zastępca Naczelnika US wyjaśnił ponadto, że w przywołanych zleceniach nabycia sprawdzającego termin jednego miesiąca kalendarzowego został przekroczony:

- odnośnie do ww. poz. 1-4 – we wszystkich sprawach zlecenie dotyczące nabycia sprawdzającego wydane było jako zlecenie terenowe i obejmowało obszar konkretnej ulicy w Warszawie, z określeniem rodzaju działań stałych, a nie – okazjonalnych. Podano, że zlecenie obejmuje konkretne targowisko, ze wskazaniem branży gastronomicznej, a także beauty i handlu. Z uwagi na permanentne stwierdzanie wykroczeń skarbowych na ww. obszarze, w celu zwiększenia efektywności działań pracowników Urzędu wobec czynów ciągłych popełnianych przez sprzedawców targowiska i lokali przy tej ulicy, zlecenie objęło szerszy okres. Ponadto zlecający nie chciał dopuścić do sytuacji, gdzie sprawdzający dokonaliby nabycia sprawdzającego na tym terenie bez ważnego zlecenia;

²⁵ 1431-SKP-1.4022.5.2022.15, 1431-SKP-2.4022.5.2022.17, 1431-SKP-1.4022.5.2022.17, 1431-SKP-1.4022.5.2022.25, 1431-SKP-1.4022.1.2023.1.

- odnośnie do poz. 5 – zlecenie dotyczące nabycia sprawdzającego wydane było jako zlecenie terenowe i obejmowało obszar ulicy w Warszawie. Zlecenie objęło okres niecałych dwóch miesięcy. Zlecenie dotyczyło punktów dokonujących sprzedaży używanej odzieży;
- poz. 6-9 – zlecenie dotyczące nabycia sprawdzającego wydane było jako zlecenie terenowe i obejmowało obszar ulicy w Warszawie, z określeniem rodzaju działań stałych, a nie – okazjonalnych, ze wskazaniem głównie branży gastronomicznej. Z uwagi na permanentne stwierdzanie wykroczeń skarbowych na ww. obszarze, w celu zwiększenia efektywności działań pracowników Urzędu wobec czynów ciągłych, popełnianych przez sprzedawców w centrum handlowym, zlecenie objęło szerszy okres. Ponadto zlecający nie chciał dopuścić do sytuacji, gdzie sprawdzający dokonaliby nabycia sprawdzającego na tym terenie bez ważnego zlecenia.
- w sześciu sprawach zgodnie z art. 94s ustawy o KAS sporządzono notatkę służbową z nabycia sprawdzającego;
- w 14 sprawach sporządzono protokół, z tego w 11 sprawach na podstawie art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS w sytuacji stwierdzenia naruszenia w zakresie wywiązywania się przez sprawdzanego z obowiązków, o których mowa w art. 94k, a w trzech sprawach na podstawie art. 94t ust. 1 pkt 3 ustawy o KAS, które dotyczyły nabycia usługi;
- w 10 sprawach sporządzone z nabycia sprawdzającego protokoły nie spełniały wszystkich wymagań określonych w art. 94t ust. 2 ustawy o KAS, co zostało opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- wystawiono 11 mandatów karnych na łączną kwotę 19,1 tys. zł; nikt ze sprawdzanych nie odmówił przyjęcia mandatu;

NIK zwraca uwagę, że w ośmiu przypadkach zapis dotyczący kwalifikacji prawnej wykroczenia nie był kompletny.

Zastępca Naczelnika US wyjaśnił, że przyczyną braku wskazania, jakiego aktu prawnego dotyczą podane przez pracownika (wypisującego druk mandatu) artykuły, była najczęściej presja czasu, przeoczenie. Jednakże na każdym z wystawionych mandatów podane jest określenie wykroczenia skarbowego oraz podstawa prawna (wskazanie artykułu). Ponadto na rewersie odcinka mandatu, który otrzymuje ukarany, znajduje się pouczenie, w którym także widnieją zapisy odnoszące się do ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy²⁶. Abstrahując od powyższego, w pierwszej kolejności po stwierdzonym wykroczeniu skarbowym, dokonujący wykroczenia informowany jest słownie przez pracownika organu podatkowego, że na podstawie kks stwierdzono popełnienie wykroczenia skarbowego polegającego na skonkretyzowanym czynie oraz że w oparciu o ww. ustawę nakładany jest mandat karny. Dokonujący wykroczenia pouczaony jest także, że w oparciu o kks przysługuje mu prawo odmowy przyjęcia mandatu karnego. Zatem przed przystąpieniem do wypisywania druku pracownik/funkcjonariusz każdorazowo przekazuje ukaranemu informację o kwalifikacji prawnej popełnionego czynu wraz z określeniem wykroczenia skarbowego, co również miało miejsce w ośmiu przywoływanych sprawach stwierdzających popełnienie wykroczenia skarbowego w wyniku dokonanych nabyć sprawdzających.

- w 19 przypadkach nabycia dokonano zgodnie z limitem środków do wykorzystania w zlecanym nabyciu sprawdzającym, natomiast w jednej

²⁶ Dz. U. z 2013 r. poz. 186, ze zm.; dalej: kks.

sprawie nieznanie przekroczono limit środków przeznaczonych na nabycie usługi. Nabycia usługi (w sprawie nr 1431-22-042569) dokonano za 110 zł, gdy limit środków dla zlecenia określono na 100 zł/każde nabycie.

Zastępca Naczelnika US wyjaśnił m.in., że przyczyną przekroczenia ww. limitu w przedmiotowej sprawie był fakt, iż na moment wystawienia zlecenia założono przez wystawcę, że generalnie wartość nabytego towaru lub usługi nie przekroczy orientacyjnie 100 zł. W tym konkretnym przypadku na miejscu okazało się, że usługa manicure, która została zamówiona, kosztowała 10 zł brutto więcej. Była to usługa bezpośrednio wpływająca na osobę sprawdzającego. Skorzystanie z usługi za 110 zł brutto pozwoliło na stwierdzenie wykroczenia skarbowego, w wyniku którego na sprawdzaną nałożono mandat karny.

NIK zwraca uwagę, że doszło do niewielkiego (o 10 zł) przekroczenia limitu środków funduszu do wykorzystania w zlecanym nabyciu sprawdzającym, i przyjmuje argumentację, że dopiero na miejscu wykonywania nabycia (w trakcie czynności) okazało się, że kwota limitu zostanie nieznanie przekroczona.

W badanym okresie, w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości, o których mowa w art. 94t ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS, nałożono 29 mandatów karnych. Przykładowo:

- 26 kwietnia 2023 r. dokonano nabycia sprawdzającego usługi na kwotę 30 zł (w tym kwota podatku VAT – 2,22 zł). W protokole sprawdzający stwierdzili, że sprawdzany nie zaewidencjonował sprzedaży usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej i nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego tę sprzedaż. Do protokołu dołączono paragon fiskalny, który został zaewidencjonowany na kasie po nałożeniu mandatu karnego w wysokości 5 tys. zł za wykroczenie z art. 62 § 5 w zw. z art. 62 § 4 kks;
- 24 kwietnia 2023 r. dokonano nabycia sprawdzającego usługi (pizzy) za kwotę brutto 61,97 zł (w tym kwota podatku VAT – 4,90 zł). W protokole sprawdzający stwierdzili niezawidencjonowanie nabytej usługi i niewydanie paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż usługi. Na sprawdzany podmiot nałożono mandat karny w wysokości 3 tys. zł za popełnione wykroczenie skarbowe z art. 62 § 5 w zw. z art. 62 § 4 kks;
- 3 sierpnia 2022 r. dokonano nabycia sprawdzającego usługi (sushi) za kwotę 76 zł (w tym kwota podatku VAT – 5,63 zł). W protokole stwierdzono, że sprawdzany nie zaewidencjonował sprzedaży usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej. Na sprawdzany podmiot nałożono mandat karny w wysokości 2 tys. zł za popełnione wykroczenie skarbowe z art. 62 § 5 w zw. z art. 62 § 4 kks.

(akta kontroli: tom I str. 28-35; tom III str. 1-235, 262-265, 272-276)

2.3. Od początku 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. do Naczelnika US wpłynął jeden protokół tymczasowego zajęcia ruchomości²⁷. Naczelnik US (jako organ egzekucyjny) zatwierdził w całości protokół tymczasowego zajęcia ruchomości z 16 stycznia 2023 r., sporządzony przez funkcjonariusza Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie. Postanowienie w sprawie jego zatwierdzenia zostało wydane 19 stycznia 2023 r., zgodnie z art. 96n § 1 u.p.e.a., tj. w czasie trwania tymczasowego zajęcia ruchomości.

W protokole tymczasowego zajęcia ruchomości wskazano pięć numerów tytułów wykonawczych oraz kwotę 32,8 tys. zł zaległych należności pieniężnych. Zajęto artykuły spożywcze o wadze 460 kg. Zobowiązanego nie było przy sporządzeniu TZR.

²⁷ Dalej także: TZR.

Zajęte ruchomości pozostawiono pod dozorem (oznaczono dozorcę i wskazano adres przechowywania ruchomości).

Przed wydaniem postanowienia w sprawie tymczasowego zajęcia ruchomości sporządzono listę zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 18 stycznia 2023 r.

Naczelnik US prowadził wobec zobowiązanego postępowanie egzekucyjne na podstawie tytułów wykonawczych obejmujących zaległości w PIT i VAT oraz na podstawie tytułu wykonawczego Narodowego Funduszu Zdrowia. Dochodzone zaległości, do dnia wydania wyżej wymienionego postanowienia, nie zostały zapłacone, umorzone ani nie stwierdzono ich wygaśnięcia, nie odroczono terminu wykonania obowiązku oraz nie rozłożono ich na raty. Postanowienie, zgodnie z art. 96o § 2 u.p.e.a., zostało skierowane do zobowiązanego, dozorczy i naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego. Do zobowiązanego zostało ono doręczone 31 stycznia 2023 r. Postanowienie zawierało pouczenie, o którym mowa w art. 96o § 3 u.p.e.a., o możliwości wniesienia zażalenia w terminie siedmiu dni od jego otrzymania.

Wydane 19 stycznia 2023 r. postanowienie w sprawie zatwierdzenia tymczasowego zajęcia ruchomości zawierało elementy określone w art. 96o § 1 pkt 1, 5-8 u.p.e.a., nie było w nim natomiast elementów określonych w pkt 2-4 § 1 ww. artykułu. Nieprawidłowości w tym zakresie opisano w *Sekcji nieprawidłowości*.

W dniu 9 lutego 2023 r. sporządzono protokół uzupełniający w zakresie oznaczenia wartości szacunkowej ruchomości, co było zgodne z art. 99 § 1a ust. 2 u.p.e.a., który stanowi, że organ egzekucyjny może sporządzić w terminie 30 dni od dnia zajęcia ruchomości protokół uzupełniający w zakresie oznaczenia wartości szacunkowej ruchomości – w przypadku jej nieoznaczenia w protokole zajęcia.

Zgodnie z art. 104a § 1 u.p.e.a., zajęta ruchomość, której wartość szacunkowa została oznaczona, może być sprzedana przez zobowiązanego na jego wniosek, za zgodą organu egzekucyjnego, z wyłączeniem ruchomości, o której mowa w art. 105 § 5 i 6. Przedmiotowy wniosek został złożony 9 maja 2023 r. W dniu 23 maja 2023 r. Naczelnik US wydał postanowienie o wyrażeniu zgody na sprzedaż zajętych ruchomości, tj. zgodnie z art. 104b u.p.e.a. organ egzekucyjny wydaje postanowienie w sprawie wyrażenia zgody na sprzedaż przez zobowiązanego zajętej ruchomości w terminie 14 dni od dnia złożenia wniosku, o którym mowa w art. 104a § 1. W dniu 25 maja 2023 r. został sporządzony protokół wydania ruchomości. W wyniku sprzedaży zajętych ruchomości uzyskano kwotę 8,2 tys. zł.

Naczelnik US w okresie objętym kontrolą prowadził ponadto 19 spraw związanych z tymczasowym zajęciem ruchomości, w których zlecającym rekwizycję były inne organy egzekucyjne (pięć spraw wpłynęło do US w I półroczu 2022 r., siedem spraw w II półroczu 2022 r., a siedem w I półroczu 2023 r.). Funkcjonariusze celno-skarbowi zajęli m.in.: komputery, telefony komórkowe, akcesoria elektroniczne, biżuterię. W trzech przypadkach doszło do sprzedaży ruchomości (w jednej częściowo). Siedem spraw było w toku (w jednej wydano zgodę na sprzedaż zgodnie z art. 104b u.p.e.a.), sześć spraw organ zlecający wycofał z egzekucji. W pozostałych trzech sprawach: postępowanie egzekucyjne zawieszono, nastąpiła spłata zaległości przed podjęciem działań przez organ egzekucyjny, wydano postanowienie w sprawie zwolnienia z egzekucji.

(akta kontroli: tom I str. 303-377)

2.4. W okresie objętym kontrolą działalność US Warszawa-Bemowo podlegała ocenie na podstawie mierników centralnych wynikających z kierunków działania i rozwoju KAS ustanawianych corocznie przez Szefa KAS.

W US Warszawa Bemowo osiągnięto wartości mierników dotyczących nabycia sprawdzającego:

- *Weryfikacja realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych określonego dla celu Uszczelnienie systemu podatkowego; wartość miernika na koniec 2022 r. wyniosła 1260, wobec wartości planowanej ≥ 836 ;*
- *Weryfikacja realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w trybie nabycia sprawdzającego, określonego dla celu Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS; wartość miernika na 30 czerwca 2023 r. wyniosła 61, wobec wartości planowanej ≥ 55 .*

Realizacja celów w przedmiotowym zagadnieniu była na bieżąco monitorowana przez kierującego komórką wykonującą czynności mandatowe oraz nabycia sprawdzające, a także przez zastępcę naczelnika nadzorującego pion kontroli.

(akta kontroli: tom I str.186-302; tom II str.162-247, 252-267)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W 11 sprawach, na 20 badanych, pisemne wezwanie do podatnika o złożenie korekty deklaracji zostało skierowane po upływie ustawowego terminu na zwrot nadpłaty (od 34 do 79 dni), tj. w sprawach:

	Oznaczenie podatnika	Pierwotna ustawowa data zwrotu	Data kontaktu telefonicznego	Data wezwania
1)	KG	12.06.2023	03.06.2023	25.07.2023
2)	AJ	14.06.2023	05.06.2023	25.07.2023
3)	SC	06.06.2023	Brak	25.07.2023
4)	DZ	09.06.2023	Brak	25.07.2023
5)	MY	16.06.2023	12.06.2023	25.07.2023
6)	AW	14.06.2023	13.06.2023	20.07.2023
7)	AK	29.05.2023	20.05.2023	25.07.2023
8)	RJ	12.06.2023	05.06.2023	24.07.2023
9)	PK	02.05.2023	05.06.2023	19.07.2023
10)	TD	16.06.2023	31.05.2023	20.07.2023
11)	NV	12.06.2023	10.06.2023	21.07.2023

Naczelnik US wyjaśnił m.in., że ze względu na kumulację prac związanych z obsługą zeznań rocznych, a także z istniejącymi w Urzędzie brakami kadrowymi, nie było możliwe bieżące wzywanie podatników w formie pisemnej. W przypadku złożenia błędnego zeznania podatkowego przez podatnika i braku reakcji na wezwanie telefoniczne, wzywano pisemnie podatników do skorygowania błędnych zeznań, w tym zeznań z błędami w zakresie zapłaconych zaliczek (znacznik BZ). Działania te prowadzono w miarę jak najszybszym terminie z uwzględnieniem wykonania działań priorytetowych, tj. dokonania zwrotów nadpłat z zeznań podatkowych poprawnych, gdzie w tym roku kumulacja tych nadpłat przypadała na 16 czerwca 2023 r. (45 dni od 2 maja

2023 r.). Ponadto obowiązują terminy do przekazania na rzecz organizacji pożytku publicznego środków zadeklarowanych przez podatników, które były określone na 29 lipca 2023 r. (obsługa manualna).

Naczelnik US wskazał także, że w tym roku nastąpiła kumulacja terminów złożenia zeznań podatkowych. Po raz pierwszy podatnicy opodatkowani na zasadach ryczałtu ewidencjonowanego składali zeznania PIT-28 w terminie do 2 maja 2023 r., gdzie w poprzednich latach termin ten przypadał na 28 lutego. Pozwalało to na realizację zadań do nadpłat z błędnych deklaracji PIT-28 we wcześniejszym okresie.

Naczelnik US dodał także, że analiza przypadków braku zwrotu nadpłaty wskazuje, że kwoty nadpłat są niższe, niż wykazują to podatnicy w pierwotnych zeznaniach. Zwrot nadpłaty z zeznań, które są błędne i organ ma o tym wiedzę, naraziłoby podatników na konieczność poniesienia dodatkowej zapłaty w postaci odsetek od błędnie wykazanej nadpłaty.

NIK nie podziela w pełni przedstawionej argumentacji. Na skutek przesunięcia terminu rozliczenia zeznań PIT-28 mogła nastąpić kumulacja zadań związanych z obsługą złożonych deklaracji. Jednak kwestie organizacyjno/kadrowe, z punktu widzenia podatnika – stanowić powinny neutralną przesłankę do podejmowanych czynności.

(akta kontroli: tom I str. 76-81, 259-277; tom II str. 268-286)

2. W czterech spośród 14 badanych protokołów z nabycia sprawdzającego nie wskazano numeru stałego upoważnienia, gdy zgodnie z art. 94t ust. 2 pkt 3 ustawy o KAS protokół zawiera w szczególności numer stałego upoważnienia do dokonania nabycia sprawdzającego. Brak w tym zakresie dotyczy następujących spraw:

- 1) nr 1431-SKP-2.4020.4020.1.2023 w protokole z 24.03.2023 r.;
- 2) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023 w protokole z 5.04.2023 r.;
- 3) nr 1431-22-042569 w protokole z 8.07.2022 r.;
- 4) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023 w protokole z 24.04.2023 r.

Zastępca Naczelnika US wyjaśnił, że we wszystkich czterech przywołanych sprawach, w miejscu, gdzie znajdują się dane sprawdzającego, brak jest numeru stałego upoważnienia, z uwagi na przeoczenie sporządzającego protokół z nabycia sprawdzającego pracownika. Dodano również, że niezwłocznie po dokonaniu nabycia sprawdzającego sprawdzający okazywał sprawdzanemu legitymację służbową oraz informował sprawdzanego o dokonaniu nabycia sprawdzającego. Każdorazowo na żądanie sprawdzanego pracownicy okazują wydane im stałe upoważnienia do dokonywania nabycia sprawdzającego.

(akta kontroli: tom III str.151-153,157)

3. Zgodnie z art. 94t ust. 2 pkt 7 ustawy o KAS protokół zawiera w szczególności określenie nabytego towaru lub usługi oraz wartość sprzedaży brutto, w tym wskazanie kwoty należnego podatku od towarów i usług. W 10 spośród 14 badanych protokołów z nabycia sprawdzającego nie wskazano/określono, jaki towar lub jaka usługa podlegała nabyciu sprawdzającemu, tj. w protokole z:
- 1) 24.04.2023 r. (sprawa nr 1431-SKP-1.4020.1.2023)
 - 2) 26.04.2023 r. (sprawa nr 1431-SKP-1.4020.1.2023);
 - 3) 22.05.2023 r. (sprawa nr 1431-SKP-2.508.2.2023);
 - 4) 07.07.2022 r. (sprawa nr 1431-22-049262);
 - 5) 2.09.2022 (sprawa nr 1431-22-049272);
 - 6) 24.03.2023 (sprawa nr 1431-SKP2.4020.1.2023);
 - 7) 5.04.2023 (sprawa nr 1431-SKP-1.4020.1.2023);
 - 8) 8.07.2022 (sprawa nr 1431-22-042569);

- 9) 8.07.2022 (sprawa nr 1431-22-042569);
- 10) 24.04.2023 (sprawa nr 1431-SKP-1.4020.1.2023).

Zastępca Naczelnika US wyjaśniła, że sam formularz protokołu z nabycia sprawdzającego jest tak skonstruowany, że mógł wprowadzać w błąd, jeśli chodzi o wymagane pola do uzupełnienia w odniesieniu do słownego określenia przedmiotu nabycia sprawdzającego, zwłaszcza w początkowym okresie realizacji nowego zadania, jakim stały się nabycia sprawdzające. O ile przy każdym z pól w nawiasach podano, jaką treścią należy je wypełniać, o tyle po zaznaczeniu właściwego kwadratu dotyczącego określenia przedmiotu nabycia, po prawej, oddzielnej części od pola z kwadratami, nie ma wskazania wymaganych danych w nawiasie, jak ma to miejsce we wszystkich pozostałych polach. Powyższe mogło wprowadzić w błąd sprawdzających, sporządzających protokoły pod presją czasu i często w nieprzyjemnej (nerwowej) lub wręcz niebezpiecznej sytuacji.

NIK zauważa, że wskazane nabycia były dokonane od 7 lipca 2022 r. do 22 maja 2023 r., tj. nie w pierwszych miesiącach realizacji nowych zadań, a z art. 94t ust. 2 pkt 7 ustawy o KAS wprost wynika, że protokół powinien zawierać określenie nabytego towaru lub usługi.

Naczelnik US wyjaśnił odnośnie każdej sprawy:

- 1) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023, w protokole z nabycia sprawdzającego z 24.04.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaka usługa została nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usługi został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu;
- 2) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023, w protokole z 26.04.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo jaka usługa została nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usługi został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu;
- 3) nr 1431-SKP-2.508.2.2023, w protokole z 22.05.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaka usługa została nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usługi został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu;
- 4) nr 1431-22-049262, w protokole z 07.07.2022 r. – nie określono poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaki towar został nabyty, z uwagi na to, że nabycie towaru, sporządzenie protokołu oraz wypisanie mandatu karnego nastąpiło w warunkach uniemożliwiających spokojne wypisanie dokumentów, w otoczeniu innych agresywnych sprzedawców i klientów oraz pod presją czasu;
- 5) nr 1431-22-049272, w protokole z 2.09.2022 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaki towar został nabyty, z uwagi na przeoczenie sprawdzających i działanie pod presją czasu;
- 6) nr 1431-SKP2.4020.1.2023, w protokole z 24.03.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaka usługa została

nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usług został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu;

- 7) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023, w protokole z 5.04.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaka usługa została nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usług został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu;
- 8) nr 1431-22-042569, w protokole z 8.07.2022 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazał opisowo, jaki towar został nabyty, z uwagi na to, że rodzaj towaru został wskazany na rachunku kelnerskim, który stanowił dowód wykroczenia, jednocześnie załącznik do protokołu;
- 9) nr 1431-22-042569, w protokole z 08.07.2022 r. – nie określono poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, sprawdzający nie wskazali opisowo, jaka usługa została nabyta, z uwagi na pośpiech przy sporządzaniu dokumentów, w tym mandatu karnego;
- 10) nr 1431-SKP-1.4020.1.2023, w protokole z 24.04.2023 r. – określono, poprzez zaznaczenie właściwego kwadratu, czego dotyczyło nabycie sprawdzające, nie wskazano opisowo, jaka usługa została nabyta, z uwagi na to, że rodzaj usług został wskazany na paragonie fiskalnym, który stanowił załącznik do protokołu.

(akta kontroli: tom III str.151-157)

4. W następujących protokołach z nabycia sprawdzającego w polach/części dotyczącej określenia nabycia towaru lub usługi wskazano:

- 1) na nabycie usługi – protokół z 3.08.2022 r (sprawa nr 1431-SKP-1.4020.1.2022);
- 2) na nabycie towaru – protokół z 7.07.2022 r. (sprawa nr 1431-22.049262);
- 3) na nabycie towaru – protokół z 2.09.2022 r. (sprawa nr 1431-22-049272);
- 4) nie zaznaczono czy nabycie dotyczyło usługi czy towaru w protokole z 8.07.2022 r. (sprawa nr 1431-22-042569)

– a następnie w częściach dotyczących: „Opisu zdarzeń i następstw nabycia sprawdzającego towaru/usługi” zaznaczono, że sprawdzany nie zaewidencjonował sprzedaży towaru i jednocześnie nie zaewidencjonował usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz że sprawdzany nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż towaru oraz jednocześnie usługi, podczas gdy nabycie dotyczyło usługi lub towaru.

Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że w sprawach:

- 1) nr 1431-SKP-1.4020.1.2022, w protokole z 3.08.2022 r. wskazano jako nabycie usługę, a następnie w opisach zdarzeń i następstw nabycia sprawdzającego zaznaczono, że sprawdzany nie zaewidencjonował jednocześnie sprzedaży towaru i usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz że sprawdzany nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż towaru oraz usługi – w tej sytuacji nabycie dotyczyło usługi gastronomicznej i sprawdzający omyłkowo przy zaznaczaniu pól, sugerując się zamówionym jedzeniem (sushi), zaznaczyli nabycie towaru. Z uwagi na niezaewidencjonowanie sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej nałożono na sprawdzanego karę grzywny w drodze mandatu karnego;
- 2) nr 1431-22.049262, w protokole z 7.07.2022 r. wskazano nabycie towaru, a następnie w opisach zdarzeń i następstw nabycia sprawdzającego

zaznaczono, że sprawdzany nie zaewidencjonował jednocześnie sprzedaży towaru i jednocześnie usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz że sprawdzany nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż towaru oraz usługi – w tej sytuacji nabycie dotyczyło towaru; omyłkowo zaznaczono pozycje dotyczące nabycia usługi, które miało miejsce na targowisku, w tłumie, a sporządzenie dokumentów odbywało się w trudnych warunkach. Z uwagi na niezaewidencjonowanie sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej nałożono na sprawdzanego karę grzywny w drodze mandatu karnego;

- 3) nr 1431-22-049272 w protokole z 2.09.2022 r. wskazano jako nabycie towaru, a następnie w opisach zdarzeń i następstw nabycia sprawdzającego zaznaczono, że sprawdzany nie zaewidencjonował jednocześnie sprzedaży towaru i usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz że sprawdzany nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż towaru oraz usługi – w tej sytuacji nabycie dotyczyło towaru – omyłkowo, z pośpiechu zaznaczono dwa kwadraty dotyczące usługi. Z uwagi na niezaewidencjonowanie sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej nałożono na sprawdzanego karę grzywny w drodze mandatu karnego;
- 4) nr 1431-22-042569, w protokole z 8.07.2022 r. nie zaznaczono, czy nabycie dotyczy usługi czy towaru, a następnie w opisach zdarzeń i następstw nabycia sprawdzającego zaznaczono, że sprawdzany nie zaewidencjonował jednocześnie sprzedaży towaru i usługi przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz że sprawdzany nie wydał paragonu fiskalnego dokumentującego sprzedaż towaru oraz usługi – w tej sytuacji nabycie dotyczyło usługi – z powodu pośpiechu omyłkowo zaznaczono pola dotyczące towaru. Z uwagi na niezaewidencjonowanie sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej nałożono na sprawdzanego karę grzywny w drodze mandatu karnego.

(akta kontroli: tom III str. 151-157)

5. Postanowienie Naczelnika US w sprawie zatwierdzenia tymczasowego zajęcia ruchomości z 19 stycznia 2023 r. nie zawierało elementów wynikających z art. 96o § 1 pkt 2-4 u.p.e.a., który stanowi, że postanowienie o zatwierdzeniu tymczasowego zajęcia ruchomości zawiera:
 - pkt 2, kwotę należności pieniężnej, okres, za który należność została ustalona lub określona, termin płatności tej należności, rodzaj i stawkę odsetek z tytułu niezapłacenia należności w terminie oraz kwotę odsetek naliczonych na dzień wydania postanowienia;
 - pkt 3 lit. a-e, kwotę kosztów egzekucyjnych: opłaty manipulacyjnej, opłaty za czynności egzekucyjne, wydatków egzekucyjnych, opłaty egzekucyjnej, powstałych w postępowaniu egzekucyjnym umorzonym z przyczyny określonej w art. 59 § 2 – w przypadku, o którym mowa w art. 64ca § 2;
 - pkt 4, kwotę kosztów upomnienia.

Naczelnik US wyjaśnił, że w związku z ograniczonym i krótkim czasem na wydanie postanowienia w sprawie zatwierdzenia tymczasowego zajęcia ruchomości pracownicy Urzędu działając pod presją czasu i realizując inne terminowe sprawy sporządzając projekt ww. postanowienia omyłkowo, poprzez niedopatrzenie nie zawarli kwot wymaganych normą prawną – art. 96o u.p.e.a.

(akta kontroli: tom I str. 363-377)

OCENA CZĄSTKOWA

Naczelnik US monitorował terminowość zwrotu nadpłat dotyczących rozliczenia zeznań PIT za 2022 r., wykorzystując dostępne w systemie Poltax2BPlus raporty. W Urzędzie nie odnotowano zwróconych nadpłat wynikających z prawidłowo złożonych zeznań, po ustawowym terminie do zwrotu. Badanie 20 błędnych zeznań rocznych z wykazaną przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych nadpłatą w 11 przypadkach wykazało opóźnienia dotyczące wzywiania podatników do złożenia korekt tych deklaracji (zeznań). Pisemne wezwania do podatników wysłano od 34 do 79 dni po ustawowym terminie do zwrotu nadpłaty.

Urząd osiągnął wyznaczone przez Dyrektora IAS planowane wartości mierników dotyczących weryfikacji realizacji obowiązku ewidencjonowania obrotu przy wykorzystaniu kasy rejestrującej oraz wydawania paragonów fiskalnych w drodze nabycia sprawdzającego. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2023 r. dokonano 213 nabyć sprawdzających i nałożono 29 mandatów karnych. Kwoty wymierzonych kar zostały w 95% wyegzekwowane. W wyniku badania próby 20 nabyć sprawdzających (9,3% ogółem przeprowadzonych), w połowie przypadków stwierdzono nieprawidłowości dotyczące dokumentowania przeprowadzonych czynności. W protokołach z nabycia sprawdzającego nie zamieszczono wszystkich danych, zgodnie z art. 94t ust. 2 ustawy o KAS. Braki dotyczyły określenia w 10 przypadkach (z 14 badanych), jaki towar lub usługa podlegała nabyciu sprawdzającemu, a w czterech przypadkach – wskazania numeru stałego upoważnienia do dokonania nabycia sprawdzającego. Stwierdzone nieprawidłowości, o których mowa wyżej, nie miały wpływu na skuteczność podejmowanych działań. W 11 przypadkach wystawiono mandaty karne na kwotę 19,1 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą do US wpłynął jeden protokół tymczasowego zajęcia ruchomości, który został zatwierdzony zgodnie z art. 96n ust. 1 u.p.e.a w czasie trwania tymczasowego zajęcia ruchomości. Stwierdzono jedną nieprawidłowość. W postanowieniu o zatwierdzeniu tymczasowego zajęcia ruchomości nie zawarto danych wymaganych art. 96o § 1 pkt 2-4 u.p.e.a. Na postanowienie to nie wniesiono zażalenia, a kolejne działania Naczelnika US w tej sprawie doprowadziły do skutecznej sprzedaży zajętego towaru.

IV. Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami Najwyższa Izba Kontroli na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK przedstawia następujące wnioski:

Wnioski

1. Podejmowanie na bieżąco czynności wobec podatników w zakresie błędów w zeznaniach PIT w celu zapewnienia realizacji zwrotów w ustawowym terminie.
2. Sporządzanie protokołów z nabycia sprawdzającego z uwzględnieniem wszystkich danych wskazanych w art. 94t ust. 2 ustawy o KAS.
3. Sporządzanie postanowień w sprawie tymczasowego zajęcia ruchomości z uwzględnieniem wszystkich danych wymaganych art. 96o § 1 u.p.e.a.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje

do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, 29 września 2023 r.

Kontroler
Tomasz Kiercz
główny specjalista kontroli państwowej


.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz


.....
podpis

